



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M.S., (Bw.) vertreten durch Vavrovsky Rechtsanwälte GmbH Herbst Kinsky, 5020 Salzburg, Mozartplatz 4 A, vom 17. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 16. Februar 2010 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf folgende Beträge eingeschränkt.

Abgabe	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
K	2003	20.07.05	3.729,16
ZI	2003	20.07.05	550,61
K	7-9/2005	16.08.05	2.314,62
SZ1	2005	19.09.05	452,80
SZ1	2005	16.01.06	480,40
SZ1	2005	16.01.06	166,01
ST	2005	16.01.06	766,81
SZ2	2005	19.05.06	69,99

SZ2	2005	19.05.96	240,20
SZ2	2005	19.05.06	83,00
L	2003	15.01.04	5.564,20
DB	2003	15.01.04	1.382,73
DZ	2003	15.01.04	129,03
L	2004	17.01.05	2.971,02
DB	2004	17.01.05	3.013,28
DZ	2004	17.01.05	267,85
DB	2005	16.01.06	3.381,85
DZ	2005	16.01.06	300,60

Summe: € 25.864,16

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 4/5/10 hat am 18. Februar 2010 einen Haftungsbescheid erlassen und den Bw. für folgende offene Abgabenschuldigkeiten der B.GesmbH zur Haftung herangezogen.

Abgabe	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
K	2003	20.07.05	3.729,16
ZI	2003	20.07.05	550.61
K	7-9/2005	16.08.05	2.314.62
SZ1	2005	19.09.05	452,80
SZ1	2005	16.01.06	480,40
SZ1	2005	16.01.06	166,01
ST	2005	16.01.06	766,81
SZ1	2004	16.03.06	140,00

SZ1	2004	16.03.06	140,00
SZ1	2005	16.03.06	144,00
SZ1	2005	16.03.06	144,00
SZ1	2006	16.03.06	144,00
Z	6-12/2003	18.04.06	700,00
Z	1-5/2004	18.04.06	700,00
Z	6-12/2004	18.04.06	720,00
Z	1-5/2005	18.04.06	720,00
Z	6-11/2005	18.04.06	740,00
U	2004	15.07.04	101.37
SZ2	2005	19.05.06	69,99
SZ2	2005	19.05.96	240,20
SZ2	2005	19.05.06	83,00
L	2003	15.01.04	5.564,20
DB	2003	15.01.04	1.382,73
DZ	2003	15.01.04	129,03
L	2004	17.01.05	2.971,02
DB	2004	17.01.05	3.013,28
DZ	2004	17.01.05	267,85
DB	2005	16.01.06	3.381,85
DZ	2005	16.01.06	300,60
U	1-5/2006	17.07.06	4.000,00

Dagegen richtet sich die Berufung vom 17. Mai 2010, in der ausgeführt wird, dass dem Bw. vor Erlassung des Haftungsbescheides kein Parteiengehör zugestanden worden sei. Wäre die Abgabenbehörde erster Instanz dieser gesetzlichen Verpflichtung nachgekommen, hätte bereits im Vorfeld vorgebracht werden können, dass die B.GesmbH im maßgeblichen Zeitraum

nicht über ausreichende Mittel zur Begleichung der Abgabenschuldigkeiten verfügt habe. Eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. liege demnach nicht vor. Spätestens seit Mitte Juni 2006 seien der B.GesmbH nicht mehr ausreichende Mittel zur Verfügung gestanden, da die Erste Bank mit Schreiben vom 13. Juni 2006 ihre Forderung in der Höhe von € 46.755,57 samt Zinsen und Spesen mit sofortiger Wirkung fällig gestellt und von ihrem Pfand- und Zurückbehälterecht Gebrauch gemacht habe. Am 5. Juli 2006 sei der Antrag auf Konkursöffnung eingebbracht worden, daher hafte der Bw. nicht für die Umsatzsteuer 1-5/2006 mit Fälligkeit 17.7.2006.

Zudem seien gemäß § 207 Abs.1 und 2 BAO die Abgabenschuldigkeiten, die spätestens im Jahr 2004 entstanden seien mit 31.12.2009 verjährt gewesen.

Es werde daher der Antrag gestellt, den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben, in eventu dahingehend abzuändern, dass der Bw. nur für einen um € 11.177,23 verminderten Betrag, d. s. € 23.084,20 hafte. Zudem werde die Aussetzung der Einhebung beantragt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und insbesondere dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.*

*Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden konnten.*

Nach § 9 Abs.1 BAO liegt demnach eine Ausfallhaftung dar, somit ist zunächst festzustellen, dass über das Vermögen der B.GesmbH am 2. August 2006 das Konkursverfahren eröffnet wurde. Der Konkurs wurde nach Verteilung einer Quote von 29,317 % am 10. Dezember 2008 aufgehoben. Die Firma wurde am 20. Mai 2009 amtsweig gelöscht.

Die Außenstände können bei der Primärschuldnerin daher nicht mehr eingebbracht werden.

Der Bw. fungierte ab 9. November 2000 bis 26. Juli 2006 als handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Zur Prüfung der Verjährungseinrede ist § 238 BAO heranzuziehen:

*Gemäß § 238 Abs.1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuhaben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.*

*(2) Die Verjährung fälliger Abgaben wird durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.*

*(3) Die Verjährung ist gehemmt, solange a) die Einhebung oder zwangsweise Einbringung einer Abgabe innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist, oder b) die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist, oder c) einer Beschwerde gemäß § 30 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 oder § 85 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953 aufschiebende Wirkung zuerkannt ist.*

*Gemäß § 9 Abs. 1 Insolvenzordnung wird durch die Anmeldung im Insolvenzverfahren die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Schuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Insolvenzverfahrens rechtskräftig geworden ist.*

*(2) Wird ein Anspruch bei der Prüfungstagsatzung bestritten, so gilt die Verjährung vom Tage der Anmeldung bis zum Ablauf der für die Geltendmachung des Anspruches bestimmten Frist als gehemmt.*

Dem Einwand des Bw., dass die haftungsgegenständlichen Abgaben gemäß § 238 BAO einhebungsverjährt wären, ist entgegenzuhalten, dass auf Grund des vom 2. August 2006 bis 10. Dezember 2008 anhängigen Konkursverfahrens die Verjährung der 2003 und 2004 fällig gewesenen haftungsgegenständlichen Abgaben unterbrochen war, sodass die Verjährungsfrist von weiteren fünf Jahren erneut in Gang gesetzt wurde.

Zur Umsatzsteuer 2004 und 1-5/2006 ergibt sich aus den Ausführungen in einem zu RV/1581-W/10 gegen den zweiten Geschäftsführer, M.L., vor dem Unabhängigen Finanzsenat geführten Haftungsbescheidrechtsmittelverfahren, dass Berufungen gegen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide mit Berufungsvorentscheidung vom 7. März 2006 stattgegeben worden war und somit ein Verschulden an der Nichtentrichtung nicht geschuldeter Umsatzsteuern nicht vorliegt, daher war der Haftungsbescheid in diesen Punkten aufzuheben.

*Gemäß § 217 Abs. 1 BAO gilt: Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.*

*(2) Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.*

*Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.*

Beim Haftungsausspruch für Nebenansprüche ist zu berücksichtigen, dass den Berufungen gegen die Umsatzsteuernachschaubescheide stattgegeben wurde und für die Zeiträume 6-12/2003, 1-5/2004, 6-12/2004, 1-5/2005 und 6-11/2005 letztlich mittels Berufungsvorentscheidung Gutschriften festgesetzt wurden. Da somit keine Säumnis

hinsichtlich der Unterlassung der Bezahlung von Abgabenschuldigkeiten vorlag, ist der jeweils erste Säumniszuschlag zur U 6-12/2003, 1-5/2004, 6-12/04, 1-5/05 und 6-11/05 von der Haftung auszunehmen.

Auch die Verspätungszuschläge basieren auf den Schätzungen von Zahllasten für die Voranmeldungszeiträume. Ein Verspätungszuschlag ist formell akzessorisch; d.h. er ist hinsichtlich seiner Bemessungsgrundlage an die bescheidmäßige Festsetzung der Stammabgabe gebunden. Wird die Abgabenhöhe des die Bemessungsgrundlage für den Verspätungszuschlag bildenden Bescheides abgeändert, so ist der Verspätungszuschlagsbescheid abzuändern bzw. aufzuheben und neuerlich das Ermessen zu üben (Ritz, Bundesabgabenordnung Kommentar, S 411, VwGH 19.1.2005, 2001/13/0167). Der Haftungsbescheid war daher auch hinsichtlich der Verspätungszuschläge zu den oben angeführten Umsatzsteuervoranmeldungszeiträumen aufzuheben.

Die Körperschaftsteuerveranlagung 2003 führte zu einer Nachforderung von € 22.640, davon wurden ein anteiliger Betrag von € 3.729,16 sowie die dafür angefallenen Anspruchszinsen von € 550,61 nicht entrichtet.

Die Körperschaftsteuervorauszahlung für 7-9/2005 in der Höhe eines Teilbetrages von € 2.314,62 wurde nicht entrichtet.

*Gemäß § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.*

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung vom 29. August 2006 wurden Abfuhrdifferenzen festgestellt. Die lohnabhängigen Abgaben wurden demnach nicht im Sinne des § 79 Abs. 1 EStG entrichtet.

Nach dem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037 fällt es einem Vertreter im Sinne des § 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt abführt.

Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht aus, so hat er gemäß § 76 Abs.3 Einkommensteuergesetz die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten-

In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung ist ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken.

Abgabe	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
L	2003	15.01.04	5.564,20

DB	2003	15.01.04	1.382,73
DZ	2003	15.01.04	129,03
L	2004	17.01.05	2.971,02
DB	2004	17.01.05	3.013,28
DZ	2004	17.01.05	267,85
DB	2005	16.01.06	3.381,85
DZ	2005	16.01.06	300,60

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche.

Abgabe	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
SZ1 zur K 2003	2005	19.09.05	452,80
SZ1 zur K 7-9/2005	2005	16.01.06	480,40
SZ1 zur K 10-12/2005	2005	16.01.06	166,01
ST	2005	16.01.06	766,81
SZ2 für K 2003	2005	19.05.06	69,99
SZ2 für K 7-9/2005	2005	19.05.96	240,20
SZ2 für K 10-12/2005	2005	19.05.06	83,00

Dem Bw. oblag generell die Obsorge für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der verfahrensgegenständlichen Firma im Zeitraum der handelsrechtlichen Geschäftsführung.

Zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen:

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebbracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Wenn die Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten fehlen, ist es Sache des Bw. nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hat (VwGH 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038).

Eine Haftung nach § 9 BAO setzt Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit voraus. Dem Vertreter obliegt diesbezüglich der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (VwGH vom 19.1.2005, 2004/13/0156).

Der Vorhalt, einen Nachweis der Gleichbehandlung von Gläubigern zu erbringen, wurde dem Bw. bereits in der Begründung zum Haftungsbescheid gemacht. Ein Liquiditätsstatus über die Verteilung der vorhandenen Geldmittel zu den jeweiligen Fälligkeitsterminen wurde nicht vorgelegt. Da auch noch am 6. Juni 2006 Überweisungen auf das Abgabenkonto (€ 2.000,00, € 437,00 und € 952,47) vorgenommen wurden, steht fest, dass bei Fälligkeit der vom Haftungsbescheid umfassten Abgabenschuldigkeiten grundsätzlich noch Geldmittel zu einer Verteilung vorhanden waren.

Infolge der schulhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Nach Lehre und Rechtssprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der

Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebbracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsoberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Darüber hinaus war zu berücksichtigen, dass auch der zweite Geschäftsführer M.L. mit Bescheid vom 4. Juni 2009 zur Haftung für die aushaftenden Abgaben der Gesellschaft herangezogen wurde.

Der Berufung war daher teilweise statzugeben und die Haftung auf die im Spruch angeführten Abgaben einzuschränken.

Wien, am 4. März 2011